1. مفهوم مخزون بضاعة اخر المدة

بقصد بمخزون بضاعة اخر المدة في المنشآت التجارية عن البضاعة المتبقية في نهاية السنة المالية (12/31)، بغض النظر عن مكان وجود هذه البضاعة. فالعبرة بالملكية القانونية للبضاعة وليس مكان وجودها، لذا يشمل المخزون

1) البضاعة الموجودة في مخازن المنشأة ومتاجرها ومعارضها وفروعها.
2) البضاعة الموجودة لدى وكلاء البيع (بضاعة الأمانة)
3) البضاعة المشتراة ولم يتم نقلها الى مخازن المنشاة، شريطة اثباتها كمشتريات.
4) البضاعة الموجودة في مخازن الجمارك لحين الافراج عنها بعد الانتهاء من إجراءات التخليص الجمركي شريطة أن يتم إثباتها كمشتريات.
5) البضاعة المستوردة من الخارج ولا تزال في الطريق او على السفينة بعرض البحر، شريطة أن ينص عقد شراؤها على التسليم ميناء التصدير وأن يتم اثباتها كمشتريات.

وبطبيعة الحال لا يدخل ضمن مخزون بضاعة آخر المدة أي بضاعة في حيازة المنشأة دون أن تكون في ملكيتها، لذا يجب عدم ادراجها في محاضر جرد المخزون ومن امثلة ذلك

1) البضاعة المباعة التي لم يستلمها العميل حتى تاريخ الجرد.
2) بضاعة الأمانة التي تبيعها المنشأة لحساب الغير مقابل عمولة.
3) البضاعة الموجودة في حيازة المنشأة كتأمين أو رهن.
4) فمثل هذه البضاعة يجب استبعادها عند الجرد وعدم ادراجها.

2. المعالجة المحاسبية لمخزون البضاعة

وفقاً لنظام الجرد الدوري لا يوجد بدفتر الأستاذ خلال السنة حساب لمخزون البضاعة، بل يتم اثبات العمليات المتعلقة بشراء وبيع البضاعة في مجموعة من الحسابات المستقلة تشمل: حـ/ المشتريات، حـ/ مردودات المشتريات، حـ/ المبيعات، حـ/ مردودات المبيعات، بالإضافة الى الحسابات المتعلقة بمصروفات المشتريات (نقل، عمولة، رسوم جمركية).

لذا في ظل استخدام المنشاة لنظام الجرد الدوري تتم المعالجة المحاسبية لمخزون بضاعة آخر وفق الخطوات الاتية:

(1) جرد مخزون بضاعة اخر المدة
(2) تقييم مخزون بضاعة اخر المدة
(3) اثبات مخزون بضاعة اخر المدة بالقيمة الأقل (التكلفة أو السوق)

سنبين في الفقرات التالية خطوات تقييم مخزون آخر المدة بشيء من التفصيل، وذلك كالاتي:

2-1جرد مخزون بضاعة اخر المدة

تقوم إدارة المنشأة بتكليف لجنة تتولى عملية جرد المخزون، يتم الجرد بحضور أمين المخازن، وتنهي عملية الجرد بإعداد محضر جرد يبين تفاصيل الأصناف التي تم جردها، ووحدة قياسها، والكميات الموجودة فعلاً من كل صنف، ويجب أن يوقع أعضاء اللجنة على المحضر.

نموذج قائمة جرد مخزون

ت	اسم الصنف	رقم الكود	وحدة القياس	الكمية الموجودة
1	مياه معدنية		كرتون عبوة	
2	عسل سدر		كيلو	
3	زيت		لتر	
4	اسمنت		كيس	
5	بدلات رجالي		حبة	

2-2 تقييم مخزون بضاعة اخر المدة

تبدأ عملية تقييم المخزون بعد انتهاء لجنة الجرد من مهامها، حيث تهدف عملية التقييم الى التعبير عن كميات اصناف مخزون بضاعة آخر المدة بقيمة مالية، ويتم تقييم المخزون على أساس سعر السوق مرة وعلى أساس التكلفة مرة أخرى، نظراً لآنه تطبيقاً لمبدأ الحيطة والحذر يتم اثبات المخزون بالقيمة الأقل (**سياتي الحديث عن ذلك لاحقاً**)

1) سعر السوق (في 12/31)

يعبر سعر السوق عن المبلغ الذي ستدفعه المنشاة للحصول على بضاعة مماثلة تماماً للبضاعة الموجودة لديها، ويتم تقييم كل صنف على أساس ذلك السعر باستخدام المعادلة الاتية:

قيمة الصنف (س) = كمية الصنف (س) × سعر السوق لوحدة للصنف (س)

2) سعر التكلفة

يعبر سعر التكلفة عن التكلفة التاريخية وهي التي تحملتها المنشاة فعلاً عند شراء البضاعة، ولكن بسبب عدم ثبات أسعار الشراء خلال السنة، سيكون هناك أسعار تكلفة مختلفة لنفس الصنف، الامر الذي يؤدي الى وجود مشكلة في اختيار سعر التكلفة المناسب الذي سيستخدم في تقييم أصناف المخزون، وللتقلب على هذه المشكلة بوجد في الفكر المحاسبي عدة طرق محاسبية تستخدم في قياس تكلفة المخزون، حيث تستند كل طريقة الى افتراض معين، فضلاً عن ذلك ثمة ظروف معينة تبرر استخدام طريقة بعينها دون غيرها، فلقاعدة العامة في اختيار طريقة تقييم مخزون بضاعة آخر المدة ، **هي اختيار الطريقة التي تؤدي الى تقييم بأقل تكلفة** .

على أي حال سنتناول في الفقرة التالية أبرز ثلاث طرق تستخدم في تقييم مخزون بضاعة آخر المدة

1-2-2 تقييم المخزون بطريقة الوارد أولاً صادر أولاً First in Frist out (FIFO)

تفترض طريقة (FIFO) أن البضاعة التي اشتريت أولا يتم بيعها أولاً، وتباعاً لذلك الافتراض فان مخزون آخر المدة يكون من الكميات التي تم شرائها مؤخراً، لذا يتم تقييمه باستخدام أحدث(آخر) أسعار شراء. جدير بالإشارة أن هذه الطريقة تكون مناسبة عندما تتجه أسعار الشراء نحو الانخفاض.

مثال (1)

تتاجر محلات كريم في مواد البناء، وتتبع نظام المخزون الدوري لإثبات حركة المواد في المخازن، وفيما يلي بيانات مخزون بضاعة أول المدة والمشتريات خلال العام لصنف الخشب

بيان	الكمية (وحدات)	تكلفة الوحدة (ريال)	اجمالي التكلفة (ريال)
مخزون بضاعة اول المدة	350	18	6,300
مشتريات في 3/19	1600	16	25,600
مشتريات في 9/15	450	14	6,300
مشتريات في 11/3	200	13	2,600

فاذا علمت بأن كمية مخزون آخر المدة بلغت 700 وحدة

المطلوب:

1. تحديد تكلفة مخزون بضاعة آخر المدة بطريقة الوارد أولا صادر أولا
2. تحديد كمية البضاعة المباعة
3. تحديد تكلفة البضاعة المباعة بطريقة الوارد أولا صادر أولا

الحل

1. تحديد تكلفة مخزون بضاعة آخر المدة بطريقة الوارد أولا صادر أولا

يتم التقييم **من أسفل الى أعلى** كالاتي:

الكمية (وحدات)	تكلفة الوحدة (ريال)	اجمالي التكلفة (ريال)
200	13	2,600
450	14	6,300
50	16	800
700		**9,700**

2. تحديد كمية البضاعة المباعة

يتم تحديد كمية البضاعة المباعة بالمعادلة التالية:

كمية المبيعات = كمية مخزون اول المدة + كمية المشتريات – كمية مخزون اخر المدة

= 350 + 2,250 – 700

= 1,900 وحدة

3. تحديد تكلفة البضاعة المباعة بطريقة الوارد أولا صادر أولا

يتم تقييم تكلفة البضاعة المباعة **من أعلى الى أسفل** كالتالي:

الكمية (وحدات)	تكلفة الوحدة (ريال)	اجمالي التكلفة (ريال)
350 1,550	18 16	6,300 24,800
1,900		**31,100**

حل آخر

يمكن احتساب تكلفة البضاعة المباعة بنفس المعادلة السابقة كالاتي

تكلفة المبيعات = تكلفة مخزون اول المدة + تكلفة المشتريات – تكلفة مخزون اخر المدة

= 6,300 + 34,500 – 9,700

= 31,100 ريال

2-2-2 تقييم المخزون بطريقة الوارد أخيراً صادر أولاً Last in Frist out (LIFO)

تفترض طريقة **(LIFO)** أن البضاعة التي اشتريت مؤخراً يتم بيعها أولاً، وتباعاً لذلك الافتراض فان مخزون آخر المدة يكون من أقدم الكميات التي تم شرائها، لذا يتم تقييمه باستخدام أقدم أسعار شراء، ويفضل استخدام هذه الطريقة عندما يكون الاتجاه العام لأسعار الشراء هو الارتفاع

مثال (2)

تتبع محلات الخليل نظام الجرد الدوري، وفيما يلي بيانات مخزون بضاعة أول المدة والمشتريات خلال عام 2015م للصنف (د)

بيان	الكمية (كرتون)	تكلفة الكرتون (ريال)	التكلفة
مخزون بضاعة اول المدة	100	1,350	135,000
مشتريات في 15-2	600	1,400	840,000
مشتريات في 5-4	3,000	1,300	3,900,000
مشتريات في 2-9	800	1,600	1,280,000
مشتريات في 25-10	400	1,800	720,000

وقد بلغت كمية مخزون الصنف (د) في 2015/12/31م: 1,400 كرتون.

المطلوب

1) **تحديد تكلفة مخزون آخر المدة بطريقة <u>الوارد أخيراً صادر أولاً.</u>**
2) **تحديد كمية البضاعة المباعة.**
3) **تحديد تكلفة البضاعة المباعة بطريقة <u>الوارد أخيراً صادر أولاً.</u>**

الحل

1) تحديد تكلفة مخزون آخر المدة بطريقة الوارد أخيراً صادر أولاً.

يتم التقييم **من أعلى الى أسفل** كالاتـي:

الكمية (وحدات)	تكلفة الوحدة (ريال)	اجمالي التكلفة (ريال)
100	1,350	135,000
600	1,400	840,000
700	1,300	910,000
1400		1,585,000

2) تحديد كمية البضاعة المباعة.

كمية المبيعات = كمية مخزون اول المدة + كمية المشتريات – كمية مخزون اخر المدة

= 100 + 4,800 – 1,400

= 3,500 وحدة

3) تحديد تكلفة البضاعة المباعة بطريقة الوارد أخيراً صادر أولاً.

يتم تقييم تكلفة البضاعة المباعة **من أسفل الى أعلى** كالتالي:

الكمية (وحدات)	تكلفة الوحدة (ريال)	اجمالي التكلفة (ريال)
400	1,800	720,000
800	1,600	1,280,000
2,300	1,300	2,990,000
3500		**4,990,000**

3-2-2 تقييم المخزون بطريقة المتوسط المرجح Weighted Average(WA)

يفضل استخدام طريقة المتوسط المرجح في حالة تقلب أسعار الشراء ارتفاعاً وهبوطاً خلال السنة، فبموجب هذه الطريقة يتم تقييم مخزون بضاعه آخر المدة على أساس متوسط تكلفة الشراء خلال السنة، ويتم تطبيق هذه الطريقة وفقاً للخطوتين التاليتين:

1) **احتساب متوسط تكلفة الوحدة** بالمعادلة الاتية:

$$\text{متوسط تكلفة الوحدة} = \frac{\text{تكلفة مخزون اول المدة + تكلفة المشتريات خلال السنة}}{\text{كمية مخزون اول المدة + كمية المشتريات خلال السنة}}$$

2) احتساب تكلفة مخزون بضاعة آخر المدة

تكلفة مخزون آخر المدة = كمية مخزون آخر المدة × متوسط تكلفة الوحدة

مثال (3)

تتبع منشأة الهدى نظام الجرد الدوري وفيما يأتي تفاصيل حركة مخزنها السلعي من الصنف (ل) خلال عام 2015م:

البيان	الكمية (بالوحدة)	تكلفة الوحدة (بالريال)
رصيد مخزون 1/1	400	2,000
مشتريات يوم 2/10	600	2,250
مشتريات يوم 6/15	700	2,100
مشتريات يوم 11/20	800	2,200

فإذا علمت: بأن كمية مبيعات الصنف (ل) خلال العام بلغت 1,600 وحدة.

المطلوب

1) تحديد كمية مخزون آخر المدة من الصنف (ل)
2) تحديد تكلفة مخزون آخر المدة بطريقة المتوسط المرجح.
3) تحديد تكلفة المبيعات بطريقة المتوسط المرجح.

الحل

1) تحديد كمية مخزون آخر المدة من الصنف (ل)

يتم تحديد كمية مخزون آخر المدة باستخدام نفس المعادلة السابقة

كمية المبيعات = كمية مخزون اول المدة + كمية المشتريات – كمية مخزون اخر المدة

1,600 = 400 + 2,100 – **س**

س = 2,500 -1,600

س = 900 وحدة

2) تحديد تكلفة مخزون آخر المدة بطريقة المتوسط المرجح.

يتم تقييم المخزون على خطوتين كالاتي

(1) **احتساب متوسط تكلفة الوحدة** بالمعادلة الاتية:

متوسط تكلفة الوحدة = $\frac{\text{تكلفة مخزون اول المدة + تكلفة المشتريات خلال السنة}}{\text{كمية مخزون اول المدة + كمية المشتريات خلال السنة}}$

متوسط تكلفة الوحدة = $\frac{(2,250\times600)+(2,200\times800)+(2,100\times700)+(2,000\times400)}{600+800+700+400}$

= $\frac{1,350,000+1,760,000+1,470,000+800,000}{600+800+700+400} = \frac{5,380,000}{2,500} =$ 2,152 ريال

(2) **احتساب تكلفة مخزون آخر المدة** بالمعادلة الاتية:

تكلفة مخزون آخر المدة = كمية مخزون آخر المدة × متوسط تكلفة الوحدة
= 900 وحدة× 2,152 ريال
= 1,936,800 ريال

(3) تحديد تكلفة المبيعات بطريقة المتوسط المرجح.

تكلفة المبيعات = كمية المبيعات × متوسط تكلفة الوحدة
= 1,600 وحدة × 2,152 ريال
= 3,443,200 ريال

3-2 اثبات مخزون بضاعة اخر المدة بالقيمة الأقل (التكلفة أو السوق)

يلاحظ أنه بانتهاء الخطوة الثانية نكون قد توصلنا الى تحديد قيمتين للمخزون الأولى على أساس أسعار السوق في نهاية السنة المالية، والأخرى على أساس التكلفة (باستخدام احدى الطرق الثلاث)، لذا يتم في هذه الخطوة اثبات مخزون بالقيمة الأقل، ويتم الاثبات بقيد اليومية التالي:

من.	إلى	بيان	التاريخ
×××		من حـ/مخزون بضاعة اخر المدة	
	×××	الى حـ/ المتاجرة	

في 2015/12/31م بلغت تكلفة مخزون آخر المدة لدى منشاة حمدان 870,000 ريال فاذا علمت بأن القيمة السوقية للمخزون تساوي 800,000 ريال

المطلوب: جراء قيد اثبات مخزون بضاعة آخر المدة

الحل

يتم اثبات مخزون آخر المدة بالقيمة الأقل وهي 800,000 ريال وذلك بالقيد الاتي:

من.	إلى	بيان	التاريخ
800,000		من حـ/مخزون بضاعة اخر المدة	12/31
	800,000	الى حـ/ المتاجرة	
		اثبات مخزون بضاعة اخر المدة	